MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE ET DE LA TECHNOLOGIE

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE

Épreuve de fiscalité du certificat de révision comptable

Session de rattrapage – Septembre 2003 (énoncés)

Durée : 4 Heures

(En annexe la convention tunisio-Française)

Le sujet comporte sept (07) pages, y compris la page da garde, et en annexe la convention Tuniso-Française.

PREMIÈRE PARTIE (15 points)

I. La société «LA DINDE» a été constituée en 1999 sous forme de société anonyme ; elle a pour objet l'élevage de volaille et toutes activités connexes : son capital, entièrement souscrit et libéré, s'élève à 8.000.000 D. La société «SOMI», exerçant une activité industrielle, a souscrit au capital de la société «LA DINDE» le montant de 2.700.000 D et l'a intégralement libéré.

Pour la réalisation de son objet social, la société «LA DINDE» a acheté les terrains, les constructions et les éléments nécessaires à la constitution d'unités ayant pour activités l'élevage de volaille, la production d'aliments composés pour volaille, l'abattage et le conditionnement de la volaille et la commercialisation de ces produits et ce pour une valeur de 10.000.000 D. Les unités sont implantées à SIDI THABET.

Le projet n'a pas bien fonctionné, la société «LA DINDE» a rencontré des difficultés économiques, a réalisé d'importantes pertes qui se sont élevées à 2.000.000 D et s'est trouvée ainsi contrainte de céder, au cours de l'année 2002, tout le projet en activité à la société «L'AUTRUCHE» . Dans ce cadre, la société «L'AUTRUCHE» a présenté une demande pour bénéficier des dispositions de l'article 53 du code d'incitations aux investissements.

La société «LA DINDE» a été liquidée tout juste après la cession du projet.

Question I : (3,5 points)

Dégagez les conséquences fiscales découlant de la cession du projet selon que la société «L'AUTRUCHE» ait ou non obtenu l'autorisation pour bénéficier des dispositions de l'article 53 du code d'incitations aux investissements.

II. La société «L'AUTRUCHE» est constituée en 1996 sous forme de société anonyme. Elle exploite, à MORNEGUE, un projet d'élevage d'autruches bénéficiant des avantages du code d'incitations aux investissements.

Pour financer l'opération d'achat du projet de la société «LA DINDE», la société «L'AUTRUCHE» a procédé à l'augmentation de son capital pour un montant de 4.000.000 D. L'augmentation du capital est réalisée par incorporation des bénéfices de l'année au cours de laquelle l'acquisition est intervenue et par des apports nouveaux en espèces par les anciens actionnaires.

Au cours de la même année 2002, et après avoir acheté le projet de la société «LA DINDE», la société «L'AUTRUCHE» a décidé de créer trois filiales : «A», «B» et «C» en faisant à chacune d'elles un apport en nature des éléments constituant chacune des branches d'activités :

Pour la filiale «A» : apport des éléments de l'activité d'élevage de volaille et de ceux servant à l'élevage de l'autruche.

Pour la filiale «B» : apport des éléments de l'activité de production d'aliments composés pour volaille.

Pour la filiale «C» : apport des éléments de l'activité d'abattage et de conditionnement de la volaille.

L'apport de ces éléments est fait pour leur valeur comptable.

La société «L'AUTRICHE» s'est réservée 96% du capital de chacune des trois filiales constituées, le reste a été souscrit et libéré en espèces par divers actionnaires.

La société «L'AUTRUCHE» s'occupe désormais de la commercialisation en gros, aussi bien sur le marché local que sur le marché extérieur, des produits de ses trois filiales. Elle compte exercer cette activité en adoptant l'une des deux formules suivantes :

Première formule : elle achète les produits auprès de ses filiales et les revend, les filiales lui facturent leurs produits à des prix préférentiels par rapport à ceux qu'elles pratiquent sur le marché, il s'agit d'une remise de 5% justifiée par des ventes en grandes quantités. Il est à préciser que les filiales approvisionnent aussi bien la société mère que d'autres clients sur le marché local.

Seconde formule : elle agit en qualité de commissionnaire, elle vend les produits au nom et pour le compte de ses filiales, elle perçoit une commission de 10%.

Question II (2,5 points)

Dégager les conséquences fiscales découlant des diverses opérations réalisées dans ce cadre.

III. Dans un souci d'extension et de consolidation de l'activité d'abattage et de conditionnement exercée par la filiale «C», une fusion par absorption a été décidée le 3 janvier 2003 ; la société «LE BON PLAT», spécialisée dans la charcuterie et la préparation de plats cuisinés, absorbe la filiale «C».

Pour la réalisation de cette opération de fusion, les deux sociétés concernées décident de faire appel à un cabinet d'expertise en évaluation exploité en France par M. JEAN et un cabinet d'avocat exploité en Tunisie par M. Ali.

Pour la conclusion de la convention liant les sociétés fusionnantes aux deux cabinets, les trois formules suivantes sont envisagées :

Première formule : les sociétés fusionnantes signent une convention avec chacun des deux cabinets.

Deuxième formule : les sociétés fusionnantes signent une seule convention co-signée par chacun des deux cabinets.

En application de l'une ou de l'autre des deux conventions, le cabinet d'expertise s'oblige à réaliser la mission d'évaluation alors que le cabinet d'avocat s'oblige à réaliser les travaux se rattachant aux procédures de mise en place de la fusion. Les travaux d'évaluation seront réalisés en France, leur discussion interviendra dans les locaux de la société absorbante, leur durée s'étendra sur une période de deux mois et demi. La mission de mise en place de la fusion s'étendra sur une période de huit mois. De leur côté, les sociétés fusionnantes s'obligent à payer une rémunération globale pour un montant de 180.000 D hors TVA attribuée à raison de 110.000 D au profit du cabinet d'expertise et de 70.000 D au profit du cabinet d'avocat convention avec une société en participation constituée entre les deux cabinets.

En application de cette convention, les mêmes obligations, telles que définies dans le cadre des deux formules précédentes, pèsent sur les membres de la société en participation. La rémunération globale

de 180.000 D hors TVA est attribuée à raison de 60% au profit du cabinet d'expertise et de 40% au profit du cabinet d'avocat. Les divers frais engagés par la société en participation, au titre de ces missions, s'élèvent par hypothèse à 40% du montant des recettes.

L'opération de fusion intervient le 1er septembre 2003 et prend effet à cette date.

Le résumé du bilan de la filiale «C» au 31 août 2003 et les valeurs d'apport retenues pour la réalisation de l'opération de fusion se présentent de la manière suivante :

Actif			**Capitaux propres et passifs**	
Libellés	**Valeur comptable nette ***	**Valeur d'apport ***	**Libellés**	**Valeur ***
Immobilisations incorporelles	400.000	700.000	Capital social	1.500.000
Immobilisations corporelles	2.200.000	2.900.000	Réserves	500.000
Immobilisations financières **	300.000	400.000	Résultats reportés	100.000
Stocks	1.700.000	1.900.000	Résultat de l'exercice après impôt	450.000
Clients et comptes rattachés	700.000	700.000		
Liquidités et équivalents de liquidités	900.000	900.000	Etat impôt sur les bénéfices	50.000
			Passifs non courants	1.200.000
			Passifs courants	2.400.000
Total	**6.200.000**	**7.500.000**	**Total**	**6.200.000**

* Les valeurs sont exprimées en dinars.

** Les immobilisations financières sont constituées de 30.000 actions cotées à la bourse des valeurs mobilières de Tunis achetées pour la valeur de 10 D chacune, alors que le cours moyen journalier de la bourse du mois de décembre 2002 s'élève à 13 D l'action.

Par ailleurs, et dans le but de réduire ses charges, la société «LE BON PLAT» a décidé de créer avec la société «SOPA» un groupement d'intérêt économique qui a pour objet la réalisation des achats au profit des deux sociétés. L'excédent des achats par rapport aux besoins des deux sociétés est vendu par le groupement d'intérêt économique sur le marché local.

Question 3-1 (2,5 points)

Déterminer le régime fiscal des deux cabinets chargés des missions d'évaluation et de mise en place de la fusion.

Question 3-2 (2,5 points)

Dégager les conséquences fiscales résultant de l'opération de fusion.

Question 3- 3 (1,5 point)

Présenter le régime fiscal du groupement d'intérêt économique et de ses membres.

IV. Ayant un problème d'emballage de la charcuterie et des plats cuisinés, la société «LE BON PLAT» a conclu, le 2 septembre 2003, avec une société française une convention pour la mise en place d'une chaîne automatique d'emballage.

En vertu de cette convention, la société française doit réaliser les opérations suivantes :

- une étude préalable à élaborer en France par les ingénieurs de la société française ;

- la fourniture d'une chaîne d'emballage ; l'importation devrait être faite au nom de la société «LE BON PLAT» ;

- l'installation de la chaîne d'emballage ; les travaux d'installation sont à réaliser, pendant une période de 10 jours, par une équipe de cinq techniciens détachés en Tunisie par la société française.

Il est à préciser par ailleurs que la société française dispose, depuis une année, d'une succursale en Tunisie qui s'occupe aussi bien de la publicité de ses produits que de la formation et de l'assistance technique au profit du personnel de ses clients. Ces prestations sont fournies gratuitement. Pour couvrir ses charges, la succursale reçoit de la société installée en France une subvention égale au montant de ses dépenses.

Dans le cadre de la convention signée avec la société française, il est prévu que la société «LE BON PLAT» bénéficiera d'une assistance technique fournie gratuitement par la succursale en Tunisie,

Question IV (2,5 points)

Déterminer le régime d'imposition de la société française et de sa succursale en Tunisie.

DEUXIÈME PARTIE (5 points)

Mr Sabah est le frère du président directeur général de la société «LE BON PLAT». Il est propriétaire d'une entreprise individuelle et exerce une activité commerciale assujettie à la TVA.

Mr Sabah a fait l'objet d'une vérification approfondie sur la base de la comptabilité, il a reçu l'avis de vérification en date du 3 mai 2003.

L'examen de la comptabilité a permis aux vérificateurs de constater, entre'autres, les faits suivants :

- l'omission d'enregistrement de certaines recettes ;
- l'encaissement sur le compte personnel de l'exploitant de chèques provenant de l'exploitation commerciale ;
- le montant des stocks est erroné ;
- le non paiement de la TVA pour un montant de 18 dinars facturée, en date du 2 février 2002, au titre de la livraison, le même jour, d'une marchandise. L'entreprise explique le non paiement de la TVA par le non règlement de la facture y afférente.

Au vu de ces constatations, les vérificateurs ont décide :

- d'établir un procès-verbal constatant l'infraction de facturation de la TVA et son non paiement ;
- de rejeter la comptabilité et de reconstituer l'assiette des impôts dus sur la base de renseignements, documents, présomptions de fait ou de droit.

Les impositions retenues par les vérificateurs à l'encontre de l'entreprise sont basées sur un certain nombre d'indices et de présomptions de fait.

L'entreprise vous demande :

Question 1 (1,5 point)

De lui préciser les conditions devant être respectées pour l'établissement du procès-verbal.

Question 2 (2 points)

De lui indiquer les poursuites judiciaires pouvant avoir lieu suite à l'établissement du procès-verbal.

Question 3 (0,5 point)

De lui préciser si les éléments retenus par les vérificateurs suffisent pour servir de base au rejet de sa comptabilité.

Question 4 (1 point)

De lui préciser les caractères des indices et des présomptions de fait pouvant être retenus pour fonder l'imposition.